

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch G&P, vom 22. August 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 19. Juli 2001 betreffend Einkommensteuer 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber war im strittigen Jahr als Anästhesist in einem Krankenhaus beim Amt der Stmk. Landesregierung beschäftigt und machte unter anderem Beiträge für eine Zusatzpension als Werbungskosten geltend. Das Amt der Stmk. Landesregierung bestätigte diesbezüglich, dass im Jahre 1998 auf Grund des Dienstvertrages des Berufungswerbers für eine Zusatzpension auf eine fiktive Beamtenpension (auszuzahlen vom Land Steiermark) besondere Pensionsbeiträge in der Höhe von ATS 27.616,80 von den Bezügen des Obgenannten einbehalten worden seien. Unter Hinweis auf die Begründung des Vorjahresbescheides, wonach Pensionsbeiträge Sonderausgaben und keine Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben darstellen würden, wies das Finanzamt dieses Begehren ab. In der dagegen erhobenen Berufung wurde auf die nunmehr vorliegenden Judikate des VwGH verwiesen (98/15/0030, 99/15/0013 vom 10.5.2001), wonach Beitragszahlungen zur betrieblichen Pensionsvorsorge einen allgemeinen Werbungskostentatbestand gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 darstellen würde.

Mit der abweisenden Berufungsvorentscheidung verwies das Finanzamt auf den gleichgelagerten Sachverhalt des Veranlagungsjahres 1997, über den mittels Berufungsentscheidung durch die Finanzlandesdirektion entschieden worden sei. Hinsichtlich der in der Berufung zitierten Erkenntnisse des VwGH wurde darauf hingewiesen, dass der gegenständliche Sachverhalt anders gelagert sei, da der Berufungswerber tatsächlich freiwillige Beitragsleistungen zur Erlangung einer höheren Pension geleistet habe. Freiwillig geleistete Beiträge für eine Höherversicherung seien nach den Lohnsteuerrichtlinien ausdrücklich nicht als Werbungskosten anzusetzen. § 18 Abs. 1 Z 2 definiere freiwillige Zahlungen mit Bezug auf eine Pensionsversicherung eindeutig als Sonderausgaben.

Dagegen wurde der Vorlageantrag eingebracht und ergänzend auf die unrichtige Sachverhaltsfeststellung des Finanzamtes hingewiesen. Der Berufungswerber habe den Anstellungsvertrag nur unter der Voraussetzung annehmen können, dass diese Beitragsleistungen von ihm tatsächlich erbracht werden würden. Insofern liege sehrwohl eine vergleichbare Aussage zum VwGH-Erkenntnis 98/15/0030 vor. Der Verzicht auf einen Gehaltsbestandteil (Bilanzgeld) und die dafür zu leistenden Pensionsbeiträge stelle sich nicht anders dar, als die verpflichtende Beitragsleistung aus dem Anstellungsvertrag. Somit würden keine freiwilligen Zahlungen vorliegen, sondern Zahlungen auf Grund einer rechtlichen Verpflichtung. Darüber hinaus führe der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich aus, dass Grundlage für die Zahlungen ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Tätigkeit an sich sein müsse, was im gegebenen Fall ausdrücklich vorliegen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Werbungskosten sind nach § 16 Abs. 1 EStG 1988 Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung von Einnahmen.

Gem. § 16 Abs. 1 Z. 4 lit. c EStG sind Pensions(Provisions)pflichtbeiträge der Bediensteten der Gebietskörperschaften und Pflichtbeiträge der Bediensteten öffentlich-rechtlicher Körperschaften zu Versorgungseinrichtungen, so weit auf Grund öffentlich-rechtlicher Vorschriften eine Verpflichtung zur Teilnahme an einer solchen Versorgungseinrichtung besteht, als Werbungskosten abzugsfähig. Darunter fallen die von den Bundesbediensteten auf Grund des Pensionsgesetzes oder auf Grund des Gehaltsgesetzes bzw. von den Landes- und Gemeindebediensteten auf Grund vergleichbarer landesgesetzlicher Vorschriften zu entrichtenden Pensionsbeiträge. Keine Werbungskosten, sondern Sonderausgaben sind jedoch Beiträge, die auf Grund einer freiwilligen Verpflichtung entrichtet werden (Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988), Kommentar, TZ 4 zu § 16 Abs.1 Z. 4 EStG).

Gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sind Beiträge und Versicherungsprämien zu einer freiwilligen Kranken-, Unfall- oder Pensionsversicherung bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.

Maßgebend für die Abgrenzung zwischen Pflichtbeiträgen gemäß § 16 Abs.1 Z. 4 EStG 1988 und freiwilligen Beiträgen gemäß § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988 ist, ob die Beitragsleistungen Zwangscharakter haben oder ob sie auf einem freiwilligen Entschluss des Steuerpflichtigen - insbesondere im Interesse seiner Zukunftssicherung - beruhen, der in der Außenwelt (z.B. durch Abschluss eines Vertrages oder Stellung eines Antrages) manifestiert wird (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 26.6.1990, 89/14/0172, mit weiteren Hinweisen).

Der Bestätigung des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 20.1.1999, GZ: 1, ist zu entnehmen, dass die besonderen Pensionsbeiträge für eine Zusatzpension auf eine fiktive Beamtenpension auf Grund des Dienstvertrages von den Bezügen des Berufungswerbers einbehalten wurden. Bei diesen "besonderen Pensionsbeiträgen" handelt es sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise um einen vom Berufungswerber mit dem Land Steiermark abgeschlossenen privatrechtlichen Vertrag in der Art einer Rentenversicherung.

Unter welchen Voraussetzungen Beiträge zur Sicherung von Alterspensionen Werbungskosten sind, ist § 16 Abs.1 Z.4 EStG zu entnehmen. Es handelt sich dabei - wie der Detailliertheit der Regelung zu entnehmen ist - um eine taxative Aufzählung. Pensionsbeiträge, die nicht in die Aufzählung fallen, sind dem Werbungskostenbegriff auf Grund der allgemeinen Regel des § 16 Abs. 1 erster Satz EStG nicht unterzuordnen, selbst wenn die Beitragsleistung dadurch erzwungen wurde, dass der Arbeitgeber das Eingehen und/oder den Fortbestand des Dienstverhältnisses von ihr abhängig machte (VwGH 17.1.1995, 94/14/0069 und 30.4.1996, 95/14/0155). Der Bw. leistete diese Zahlungen demnach nicht auf Grund des Pensions- bzw. Gehaltsgesetzes, sondern "freiwillig" auf Grund des von ihm abgeschlossenen Vertrages mit seinem Arbeitgeber. Somit fallen diese Beiträge nicht unter die taxative Aufzählung des § 16 Abs.1 Z. 4 EStG (vgl. die oa. VwGH - Judikatur) als Werbungskosten sondern sind als Beiträge zu einer freiwilligen Pensionsversicherung gemäß § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 als Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Der Hinweis des Berufungswerbers auf das Erkenntnis des VwGH vom 10.5.2001, 98/15/0030, kann ebenfalls nicht zum Erfolg führen, da es sich bei den in diesem Erkenntnis (Zitat Anfang) in Rede stehenden "Beitragsleistungen zur betrieblichen Pensionsvorsorge" um keine Versicherungsbeiträge i.e.S. zur Sicherung einer Alterspension des Beschwerdeführers handelte. Es handelte sich auch um keine eine Pensionsanwartschaft vermittelnden Zahlungen an

eine Pensionskasse. Damit war grundsätzlich auch i.S. der Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 17. Jänner 1995, 94/14/0069 (betreffend die taxative Aufzählung der als Werbungskosten in Betracht kommenden Beiträge für Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenpensionen in § 16 Abs. 1 Z. 4 EStG 1988), oder vom 20. April 1995, 95/13/0077 (betreffend Berücksichtigung von Beitragszahlungen an Pensionskassen als Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z. 2 EStG 1988), eine Berücksichtigung der an den Arbeitgeber geleisteten Zahlungen nach dem allgemeinen Werbungskostentatbestand des § 16 Abs. 1 EStG 1988 möglich (Zitat Ende). Nachdem es sich im gegenständlichen Fall, wie oben dargestellt, unwidersprochen um Pensionsbeiträge und nicht um Zahlungen an den Arbeitgeber nach dem allgemeinen Werbungskostentatbestand handelt, war eine Berücksichtigung gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 nicht möglich.

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 20. Jänner 2006